

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.435/25/3^a Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004430417-74
Impugnação: 40.010159933-29
Impugnante: Supergasbras Energia Ltda
IE: 499005590.15-17
Proc. S. Passivo: CARLOS EDUARDO DOMINGUES AMORIM
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatado que a Autuada, contribuinte substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07, consignou, nos documentos fiscais relativos à transferência de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP, GLGNn e GLGNi) a filial mineira, base de cálculo menor do que a prevista na legislação, ao adotar Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) inadequado para a operação. Corretas as exigências da diferença de ICMS/ST apurada, da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, consignou nos documentos fiscais relativos à transferência de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), Gás Liquefeito derivado de Gás Natural de origem nacional (GLGNn) e Gás Liquefeito derivado de Gás Natural originado de importação (GLGNi), destinados a filial mineira Supergasbras Energia, localizada no município de Pouso Alegre, no período de setembro de 2020 a junho de 2022, base de cálculo do ICMS/ST “Destino” menor do que a prevista na legislação, ao adotar incorreto Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), repassando valor menor do imposto devido ao estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS/ST, correspondente Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração – AI (págs. 1/3); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000055458.27 (págs. 4/5); Relatório Fiscal Complementar (págs. 7/10); Anexo 1 – Consulta Pública de Instalações das Filial Supergasbras Energia Ltda, IE 186.005590.28-23, CNPJ 19.791.896/0113-07 do Site da ANP (<https://cdp.anp.gov.br/>); Anexo 2 - DANFES referentes as Notas Fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eletrônicas objeto do trabalho; Anexo 3 - Ato Cotepe – PMPF; Anexo 4 – Anexo II (GLP) do SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis do contribuinte Supergasbrás Energia Ltda, I.E. 499.005590.15-17, CNPJ 19.791.896/0064-86; Anexo 5 – Anexo X (GLGN) do SCANC-Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis do contribuinte Supergasbrás Energia Ltda, I.E. 499.005590.15-17, CNPJ 19.791.896/0064-86; Anexo 6 - Demonstrativo da apuração da Base de Cálculo/ST e ICMS-ST devido - GLP; Anexo 7 - Demonstrativo da apuração da Base de Cálculo/ST e ICMS-ST devido - GLGNn; Anexo 8 - Demonstrativo da apuração da Base de Cálculo/ST e ICMS-ST devido – GLGNi.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 113/126, acompanhada dos documentos de págs. 128/142.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 143/163, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, a Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração, alegando cerceamento à ampla defesa e ao contraditório.

Afirma que tanto o Código Tributário Nacional - CTN, em seu art. 142, quanto a legislação estadual mineira (art. 89 da Lei nº 6.763/75) “*foram claros ao exigir que a ocorrência apurada seja expressamente indicada de forma precisa, bem como a respectiva fundamentação legal*”.

Nesse sentido, aduz que “*o Fisco lavrou autuação com base na suposta adoção de PMPF incorreto nas notas fiscais autuadas, o que teria ocasionado a adoção de base de cálculo menor e consequentemente um repasse a menor de ICMS-ST.*”.

Afirma que “o relato fiscal sequer confronta as entradas de mercadorias com recolhimento de ICMS supostamente a menor com as saídas das mercadorias do estabelecimento da Impugnante em Minas Gerais”.

A Impugnante compreende que foi adotada a presunção de que 100% das saídas ocorreram em recipientes acima de 13 kg, jamais sendo comprovada a forma em que o GLP deu saída do estabelecimento em Minas Gerais, de modo que a alegação no sentido de que deveria ter sido adotado o PMPF relativo aos recipientes de capacidade maior que 13 kg para 100% das mercadorias não apresenta qualquer lastro fático, já que não houve qualquer cruzamento, ao menos não neste auto de infração, entre as entradas e as saídas das mercadorias.

Entende que ocorreu erro na capitulação legal do Auto de Infração, o que levou à “supressão da segurança jurídica e do direito de defesa da Impugnante”, concluindo que “o Auto de Infração padece de vício material insanável, em razão de não ser possível à Impugnante, observando os fatos descritos, presumir a fundamentação legal”.

Alega, por fim, que, “diante da impossibilidade de a Impugnante identificar com clareza contra qual imputação deve se defender, revela-se flagrante o cerceamento de defesa, o que viola de uma só vez o mandamento dos arts. 89, IV, do RPTA, e 142 do CTN, bem como diversos princípios constitucionais, entre eles os consagrados nos arts. 5º, LV, e 37 da CF/88, o que macula a autuação de nulidade insanável”.

Entretanto, razão não assiste à Defesa, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, bem como no art. 142 do CTN.

Nota-se que o Relatório do Auto de Infração e seus anexos descrevem e demonstram claramente os fatos motivadores do lançamento, a origem dos valores, o demonstrativo do crédito tributário, a base legal, infringências e penalidades.

Ressalta-se que a própria Impugnante delineia a acusação fiscal de forma cristalina e com base nas informações apresentadas pela Fiscalização no Auto de Infração e seus anexos. Veja-se:

Pela leitura das informações complementares que aparelham a autuação, concluiu a Fiscalização, em síntese, que a Impugnante teria considerado, para parcela das mercadorias às quais as notas fiscais glosadas se referem, Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) incorreto, o que teria acarretado a adoção de base de cálculo menor do que a correta e, conseqüentemente, recolhimento a menor de ICMS – Substituição Tributária no período autuado.
(...)

Nos termos dos anexos ao auto de infração, teria ocorrido o recolhimento a menor do tributo, devido à Impugnante, supostamente, ter considerado nos documentos fiscais, para parcela das mercadorias, o PMPF previsto pela legislação para operações com GLP e GLGN acondicionados em recipientes de até 13 kg, enquanto deveria ter sido adotado o PMPF para operações com recipientes acima de 13 kg para todas

as mercadorias de cada uma das notas fiscais glosadas.

Segundo o relato fiscal, deveria ter sido adotado o PMPF correspondente ao GLP/GLGN acondicionado em vasilhames acima de 13 kg para 100% dos itens das notas fiscais, devido ao estabelecimento situado em Minas Gerais não ser capaz de realizar o envasamento do GLP em botijões de 13 kg.

Assim, presumiu a Fiscalização que, não sendo realizado o envase do GLP em botijões de 13 kg, 100% das mercadorias teriam sido vendidas aos consumidores finais em recipientes acima de 13 kg, de modo que as notas fiscais de entrada das mercadorias deveriam refletir este suposto fato.

(...)

(Grifou-se)

Portanto, indubitável que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Autuada consignou nos documentos fiscais relativos a transferência de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), Gás Liquefeito derivado de Gás Natural de origem nacional (GLGNn) e Gás Liquefeito derivado de Gás Natural originado de importação (GLGNi), destinados a filial mineira, no período de setembro de 2020 a junho de 2022, base de cálculo do ICMS/ST “Destino” menor do que a prevista na legislação, ao adotar incorreto Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), repassando valor menor do imposto devido ao estado de Minas Gerais.

De acordo com o Relatório Fiscal, a Autuada, localizada no município de São José dos Campos, em suas operações de transferências para a filial mineira Supergasbrás Energia Ltda, IE 186.005590.28-23, CNPJ 19.791.896/0113-07, localizada no município de Pouso Alegre/MG, , emitiu documentos fiscais

discriminando o produto gás a granel a título de “ONU 1075 GLP 2.1 GLP;GRANEL NS” e “ONU 1075 GLP 2.1 GLP; GRANEL P13” (destacou-se), conforme notas fiscais constantes dos Anexos 2 e 4 do Auto de Infração.

Contudo, o Fisco constatou que os produtos (gás a granel) transferidos, transportados pelo modal rodoviário, não foram submetidos aos recipientes com capacidade de até 13 Kg nas operações subsequentes, pois a filial destinatária é registrada na ANP-Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis como ‘PONTO DE REVENDA DE GLP’, conforme demonstrado no Anexo 1 do Auto de Infração (ANP – Instalações Filiais - págs. 12/14), não sendo, portanto, “BASE DO RAMO DE LIQUEFEITO”, cuja condição impossibilita a realização de envasamento, em suas instalações, do gás em botijões.

Verificou, também, que, nessas transferências, a filial mineira é utilizada como ponto de entrada das mercadorias no estado de Minas Gerais, somente para fins de organização das saídas diárias do gás a granel, que terão como destino, após as saídas subsequentes e ao final da cadeia inerente a substituição tributária, os consumidores finais que possuem tanques estacionários (fixos) ou cilindros recarregáveis, descaracterizando a comercialização do GLP/GLGN acondicionados em botijões de até 13Kg.

Concluiu, então, que as descrições das mercadorias constantes dos documentos fiscais foram adotadas com o objetivo de “*diferenciar a composição da base de cálculo do ICMS/ST e, conseqüentemente, o ICMS/ST devido a Minas Gerais, diante das diferenças existentes nos Preços Médios Ponderados a Consumidor Final (PMPF), previstos na legislação, para GLP e GLGN acondicionados em recipientes de capacidade até 13 Kg e acima de 13 Kg*”.

Assim, segundo o Relatório Fiscal, “*considerando que as operações subsequentes estão relacionadas ao GLP e GLGN não acondicionados em botijões de até 13 Kg e a base de cálculo do ICMS/ST consignada nos documentos fiscais encontra-se formada em parte com PMPF dos produtos até 13Kg, o fisco reformula a base de cálculo dos documentos fiscais com o PMPF adequado, ou seja, aquele correspondente ao GLP/GLGN comercializado a granel ou acondicionado acima de 13 Kg*”.

Cotejando os valores de ICMS/ST apurados com os valores informados nos anexos do SCANC (Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis), os quais devem conter as informações das operações interestaduais e dos respectivos repasses do ICMS/ST devido a Minas Gerais (Anexos 4 e 5 do Auto de Infração), o Fisco verificou que a Autuada repassou valor a menor do imposto a este estado.

Dessa forma, foi lavrado o presente Auto de Infração para as exigências cabíveis relativas à diferença apurada de ICMS/ST, à correspondente Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e à Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei, em razão de consignação em documento fiscal de valor de base de cálculo menor do que a prevista na legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A apuração das exigências fiscais encontra-se demonstrada nas planilhas constantes dos Anexos 6 (BC/ST e ICMS-ST devido – GLP -), 7 (BC/ST e ICMS-ST devido – GLGNn - págs. 2361) e 8 (BC/ST e ICMS-ST devido – GLGNi - págs. 2362) do Auto de Infração, as quais foram elaboradas de acordo com o produto comercializado pela Autuada objeto de autuação, GLP, GLGNn ou GLGNi.

Em sua peça de defesa, a Impugnante informa que *“é empresa do grupo SHV, líder mundial em distribuição de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), que tem como atividade principal o tratamento, armazenamento, transporte, distribuição e comércio de gás (inclusive, em pequena escala, o Propano e o Butano); a indústria e o comércio de aparelhos ou equipamentos, relacionados com as atividades por ela exercidas”*.

Assevera que, *“ao remeter as mercadorias ao estabelecimento situado em Minas Gerais, realizou o cálculo correto do ICMS-ST, adotando os dois PMPF's (recipientes de até 13kg e recipientes acima de 13 kg) como base de cálculo para o tributo incidente sobre cada uma das notas fiscais”*, de acordo com a legislação mineira.

Registra que *“o “mix” de PMPF's adotado nas notas fiscais de entrada, reflete fielmente o consumo de GLP no estado de Minas Gerais, sendo certo que não há, em quaisquer das operações autuadas, recolhimento a menor do ICMS – ST devido a este estado”*.

Tece considerações a respeito do regime da substituição tributária, afirmando que a respectiva base de cálculo presumida deve refletir as operações subsequentes de circulação de mercadoria.

Explica que, nessas operações, a empresa *“adota metodologia de cálculo baseada na média móvel de consumo de GLP no estado nos últimos 6 meses”*, cujas informações são divulgadas *“periodicamente pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) e compilada pelo site Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Gás Liquefeito de Petróleo (SINDIGÁS)”*, conforme planilha anexada à impugnação.

Em relação a tal procedimento, a Impugnante traz os seguintes esclarecimentos:

As notas fiscais de remessas de mercadorias, que serão posteriormente revendidas aos consumidores finais, realizadas pela Impugnante para os estabelecimentos em Minas Gerais, apresentam, em sua composição, parcela do PMPF referente aos recipientes de até 13 kg e parcela do PMPF referente a recipientes acima de 13 kg, refletindo os dados de consumo de GLP, divulgados pela ANP, nos 6 meses anteriores.

Como é possível verificar pela planilha anexa (Doc. 03), disponibilizada no endereço eletrônico do SINDIGÁS, já

mencionado, tendo sido adicionada apenas a linha “Proporção”, para melhor visualização, o consumo do GLP na modalidade “P13”, ou seja, envasado em vasilhames de 13 kg, para cada um dos meses compreendidos entre janeiro de 2019 e setembro de 2025 (dados mais recentes), nunca foi menor do que 68,66% do consumo total de GLP..

Dessa forma, pela análise dos mencionados dados, a grosso modo, pode se considerar que o consumo de GLP neste estado de Minas Gerais se divide, aproximadamente, em 70% na modalidade “P13” (botijões de 13 kg) e 30% em vasilhames acima de 13 kg, sendo justamente esta a realidade refletida nas notas fiscais glosadas.

Para cada uma das notas fiscais, visto o já demonstrado consumo da mercadoria no estado de MG divulgado pela ANP, o que melhor reflete as operações destinadas a consumidor final e, por consequência, melhor se amolda aos fins buscados pelo regime de substituição tributária, adota-se, em média, o PMPF referente a vasilhames de até 13 kg para 70% das mercadorias e o PMPF de recipientes acima de 13 kg para os 30% restantes.

Diante de tais considerações, a Impugnante conclui que, *“não obstante a alegação da Fiscalização no sentido de que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais glosadas foram comercializadas integralmente em recipientes acima de 13 kg, tal fato é irrelevante, visto que, ao analisar o todo das operações realizadas pela Impugnante, considerando a entrada de todas as mercadorias com a adoção de PMPF “70%/30%” entre vasilhames de até 13 kg e acima de 13 kg, bem como que as vendas a consumidores finais também refletem essa divisão, é certo que não há recolhimento a menor de ICMS-ST”*.

Acrescenta que o Fisco não poderia *“considerar cada remessa de mercadorias individualmente, devendo ser observada a totalidade das operações da Impugnante em cada mês, sob pena de ofensa ao princípio da verdade material”*.

Frisa, por fim, que, *“como todas as notas fiscais de entrada no estabelecimento localizado em Minas Gerais respeitam o “mix” dos dois PMPF’S, esclarecido acima, bem como que esta sistemática reflete exatamente as vendas aos consumidores finais, ao fim e ao cabo, não há ICMS-ST complementar a ser recolhido a este estado, nem, lado outro, valor de ICMS a ser restituído à Impugnante”*.

Contudo, conforme demonstrado nos autos pelo Fisco, o procedimento adotado pela Autuada não encontra respaldo na legislação de regência.

Inicialmente, vale registrar que não há dúvidas entre as partes de que o GLP é produto sujeito ao regime de substituição tributária, cabendo à Autuada (distribuidora situada em outra unidade da Federação) o recolhimento do imposto devido nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

remessas do produto a contribuintes mineiros, tal como previsto na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07 e no art. 73 do Anexo XV do RICMS/02:

CONVÊNIO ICMS nº 110 DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

Dispõe sobre o regime de substituição tributária relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido pelas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, e estabelece os procedimentos para o controle, apuração, repasse, dedução, ressarcimento e complemento do imposto.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 127ª reunião ordinária, realizada em Florianópolis, SC, no dia 28 de setembro de 2007, tendo em vista o disposto nos arts. 6º ao 10 da Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, e nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

CONVÊNIO

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, de 14 de dezembro de 2018, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos. (Grifou-se).

(...)

CONVÊNIO ICMS nº 142/18 DE 14 DE DEZEMBRO DE 2018

ANEXO VII

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
(...)	(...)	(...)	(...)
11.0	06.011.00	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLP)
11.1	06.011.01	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (GLP), exceto em botijão de 13 Kg
11.2	06.011.02	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNn)
11.3	06.011.03	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (GLGNn), exceto em botijão de 13 Kg

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

11.4	06.011.04	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLGNI)
11.5	06.011.05	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo (GLGNI), exceto em botijão de 13 Kg
(...)	(...)	(...)	(...)

RICMS/02 - Anexo XV

CAPÍTULO XIV

DAS OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS

Seção I

Da Responsabilidade

Art. 73. Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

(...)

III - o distribuidor situado em outra unidade da Federação, observado o disposto nos arts. 81 e 88-C desta Parte;

(...)

Art. 81. O contribuinte, inclusive o importador, que realizar operação interestadual com combustível derivado de petróleo em que o imposto tenha sido retido anteriormente deverá:

I - indicar, no campo Informações Complementares da nota fiscal, o valor da base de cálculo utilizada para a retenção do imposto por substituição tributária, os valores da base de cálculo e do ICMS devido à unidade da Federação de destino da mercadoria e, ainda, a expressão: "ICMS a ser repassado nos termos da cláusula vigésima segunda do Convênio ICMS 110/07";

II - registrar os dados relativos à operação, utilizando-se do programa SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis;

III - entregar por meio da internet as informações relativas à operação, na forma e nos prazos estabelecidos.

(...)

Art. 88-C. O estabelecimento industrial, o importador e o distribuidor identificarão, por operação, a quantidade de saída de GLGN de origem nacional, de GLGN originado de importação e de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), devendo:

(...)

II - em se tratando de distribuidor:

a) indicar, em campo próprio da Nota Fiscal Eletrônica ou, na falta deste, no campo "Informações Complementares", os percentuais de GLGN de origem nacional e GLGN originado de importação na quantidade total de saída, obtidos mediante o cálculo do percentual de cada produto no total das operações de entradas, tendo como referência a média ponderada dos três meses que antecedem o mês imediatamente anterior ao da realização das operações;

b) indicar, em campo próprio da Nota Fiscal Eletrônica ou, na falta deste, no campo "Informações Complementares", os valores da base de cálculo e do ICMS devido pela operação própria, bem como os valores da base de cálculo e do ICMS devido a título de substituição tributária, incidentes na operação, relativamente à quantidade proporcional de GLGN de origem nacional e de GLGN originado de importação;

III - registrar os dados relativos a cada operação, utilizando-se do programa SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis;

IV - entregar, por meio da internet, as informações relativas à operação, na forma e nos prazos estabelecidos em Ato COTEPE/ICMS.

(Grifou-se)

O Fisco acrescenta que, *"nos termos do Convênio ICMS nº 110/07, o imposto estadual incidente sobre produto derivado de petróleo, em observância a normativa de caráter constitucional é devido ao estado onde ocorrer o consumo - imunidade da incidência do ICMS em operações interestaduais com derivados de petróleo, conforme art. 155, inciso II, § 2º, inciso X, letra b, da CR/88"*:

CR/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

Em relação ao GLP, o estado de Minas Gerais, a partir de 01/11/18, em decorrência do Ato COTEPE/PMPF nº 20/2018 (Anexo 3 do Auto de Infração), passou a adotar, para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST, PMPFs distintos para gás acondicionado em vasilhames de até 13 Kg (treze quilogramas) e em recipientes acima de 13 Kg (treze quilogramas), ou seja, um PMPF para vasilhames inferiores a 13 Kg (treze quilogramas) e outro para recipientes superiores a 13Kg (treze quilogramas), sendo que o primeiro tem valor inferior ao segundo.

No presente caso, conforme registrado pelo Fisco e confirmado pela Impugnante, a Autuada emitia, no período autuado, notas fiscais de gás a granel, com a discriminação de parte desse gás (próxima a 30% - trinta por cento do volume total) como gás a granel NS, utilizando o PMPF para abastecimentos a recipientes acima de 13 KG, e de outra parte desse gás (próxima a 70% - setenta por cento do volume total) como gás a granel P13, utilizando o PMPF para envasamento de botijões de até 13 Kg (treze quilogramas).

Contudo, o Fisco demonstra nos autos que o gás fornecido às filiais mineiras por meio das operações objeto de autuação *“nunca teve como destino o envasamento de botijões até 13 Kg (treze quilogramas) estando incorreta a base de cálculo do ICMS/ST referente a segunda parte (gás a granel P13) que foram discriminadas nas notas fiscais”*.

De acordo com as informações registradas na ANP-Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, constantes do Anexo 1 do Auto de Infração (Consulta Pública de Instalações das Filial Supergasbras Energia Ltda, IE 186.005590.28-23, CNPJ 19.791.896/0113-07 do Site da ANP (<https://cdp.anp.gov.br/>), a filial destinatária dos produtos objeto de autuação é classificada como ‘PONTO DE REVENDA DE GLP’, não sendo, portanto, “BASE DO RAMO DE LIQUEFEITO”, cuja condição impossibilita a realização de envasamento, em suas instalações, do gás em botijões.

A Fiscalização constatou que a filial mineira é utilizada como ponto de entrada das mercadorias no estado de Minas Gerais, somente para fins de organização das saídas diárias do gás a granel, que terão como destino, após as saídas subsequentes e ao final da cadeia inerente a substituição tributária, os consumidores finais que possuem tanques estacionários (fixos) ou cilindros recarregáveis, descaracterizando a comercialização do GLP/GLGN acondicionado em botijões de até 13Kg (treze quilogramas).

Assim, restou demonstrado que os produtos (gás a granel) transferidos, por meio das operações objeto de autuação, transportados pelo modal rodoviário, não foram submetidos aos recipientes com capacidade de até 13 Kg (treze quilogramas) nas operações subsequentes.

Dessa forma, para a obtenção da base de cálculo do ICMS/ST de todo o gás a granel, objeto de autuação, deveria ser adotado somente o PMPF correspondente a recipientes superiores a 13Kg (treze quilogramas), visto que o produto comercializado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não tinha como destino o envasamento de botijões de gás de até 13 Kg (treze quilogramas), e sim a venda para consumidores finais que possuíam recipientes acima de 13 Kg (treze quilogramas).

Em relação ao procedimento adotado pela Autuada, quando utiliza o “mix” de percentuais estimados de vendas para apurar a base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização traz em sua manifestação fiscal o seguinte registro:

No caso presente, o distribuidor Supergasbrás Energia Ltda, IE 499.005590.15-17, sujeito passivo do Auto de Infração ao emitir NF-es de transferência para a filial mineira de gás a granel não destinado ao envasamento de recipientes com capacidade igual ou inferior a 13 Kg, em vez de utilizar ‘ONU 1075 GLP 2.1 GLP;GRANEL NS’ e ‘ONU 1075 GLP 2.1 GLP;GRANEL P13’, deveria discriminar apenas ‘GÁS A GRANEL’, considerando que a finalidade do produto era o abastecimento de recipientes superiores a 13 Kg, discriminando, para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST, o PMPF inerente a finalidade de abastecimento correspondente. Depois deveria transmitir no Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - SCANC – o PMPF aplicado para este fim, ou seja, para a destinação ao abastecimento de recipientes superiores a 13 Kg. Isto porque não havia como a refinaria, contribuinte substituto principal, obter a informação e ter a ciência que o gás a granel remetido pelo contribuinte fluminense não tinha a finalidade do envasamento de recipientes iguais ou inferiores a 13 Kg. Desta forma, no SCANC deveria o sujeito passivo reter o ICMS/ST global das NF-es, objeto do AI, com a utilização do PMPF aplicado para obtenção da base de cálculo referente ao destino de abastecimento de recipientes acima de 13 Kg. Cita-se art. 74 do Anexo XV do RICMS/2002:

Art. 74. O contribuinte situado em outra unidade da Federação que realizar operação interestadual com combustível é responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, inclusive seus acréscimos legais, se o imposto devido a título de substituição tributária não tiver sido objeto de retenção e recolhimento, por qualquer motivo, ou se a operação não tiver sido informada ao responsável pelo repasse. (Grifou-se).

Portanto, não ocorreu a retenção integral do ICMS/ST devido a MG, visto que, em parte, as NF-es, objeto do AI, foram discriminadas com um destino que não era o real, pois o gás a granel P13 nelas constantes não tinham a finalidade de envasamento de botijões iguais ou inferiores a 13Kg e sim o abastecimento de

recipientes com capacidade superior, quando o correto seria a aplicação do PMPF para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST relativo a recipientes acima de 13Kg, gerando a diferença de ICMS/ST constante na planilha de cálculo do Auto de Infração. Tal diferença de base de cálculo e do ICMS/ST foi refletida no SCANC gerando o crédito tributário, ora exigido.

Antes de prosseguirmos na contenda da diferença da base de cálculo utilizada e exigida, importante destacar, conforme demonstraremos no croqui abaixo denominado 'Cadeia de distribuição do setor de GLP', que o produtor nacional (responsável pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis) não realiza envasamento do gás em botijões para comercialização. Depois de produzido e estocado em seus terminais, o gás segue, após a compra, para a Distribuidora bombeado através de dutos, especialmente se estiver localizado perto da unidade produtora ou, ainda, em outros casos por intermédio de carretas para transporte a granel ou navios.

Portanto, o gás só poderá ser envasado nos centros operacionais das Distribuidoras, ou dirigido às áreas de granel.

(...)

Demonstrado que o produtor nacional não realiza envase, mas somente as Distribuidoras, desde que registradas na ANP como 'BASE DO RAMO DE LIQUEFEITO', que não é o caso das empresas Supergasbrás Energia Ltda, IE 186.005590.28-23, CNPJ 19.791.896/0113-07, localizada no município de Pouso Alegre-MG, destinatária das NFes, conforme documentos probatórios constantes do Anexo 1 ('PONTO DE REVENDA DE GLP'), voltamos a manifestar sobre a base de cálculo na certeza, conforme observaremos, que os percentuais estimados de vendas (MIX), alegados pela impugnante só podem ser aplicados nas saídas do produtor nacional (Refinaria).

A Resolução nº 4 do Conselho Nacional de Política Energética (CNPE), de 24 de novembro de 2005, foi estabelecida para reconhecer como de interesse para a política energética nacional para o gás liquefeito de petróleo - GLP destinado ao uso doméstico e acondicionado em recipientes transportáveis de capacidade de até 13 kg a prática de preços diferenciados com valores inferiores na comercialização por produtor, no caso, a REFINARIA.

aos praticados para os demais usos ou acondicionados em recipientes de outras capacidades. Senão vejamos:

RESOLUÇÃO CNPE N° 4, DE 24.11.2005

Art. 1º

Reconhecer, nos termos do inciso III, do art. 1º da Lei 9.478, de 06 de agosto de 1997, como de interesse para a política energética nacional a comercialização, por produtor ou importador, de gás liquefeito de petróleo - GLP, destinado exclusivamente a uso doméstico em recipientes transportáveis de capacidade de até 13 kg, a preços diferenciados e inferiores aos praticados para os demais usos ou acondicionados em recipientes de outras capacidades. (Grifou-se).

Considerando que compete à Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP regular, fiscalizar e contratar as atividades integrantes da indústria do petróleo, nos termos da Lei nº 9.478, de 1997, a retrocitada Resolução CNPE também estabeleceu que a ANP definiria os critérios e os procedimentos necessários para a implementação da Resolução.

Assim, motivada por sua competência de regular as atividades relativas ao abastecimento nacional de combustíveis, a ANP estabeleceu os critérios quando do cálculo da parcela a ser faturada a preços inferiores:

RESOLUÇÃO ANP N° 49, DE 30.11.2016

Art. 22. A comercialização, por produtor ou importador de GLP com distribuidor de GLP, da quantidade de GLP destinada exclusivamente a venda para uso doméstico e acondicionada em recipientes transportáveis com capacidade de até 13 (treze) quilogramas de GLP poderá, nos termos da Resolução CNPE nº 4, de 24 de novembro de 2005, ou outra que venha substituí-la, ser efetuada a preços inferiores aos praticados na comercialização de GLP para venda aos demais usos ou acondicionados em recipientes de outras capacidades, sendo que, quando do cálculo da parcela a ser faturada a preços inferiores, deverá ser considerado:

I - o histórico de vendas em recipientes transportáveis de GLP de capacidade de até 13 (treze) quilogramas de GLP, dos últimos 6 (seis) meses anteriores ao mês do cálculo para o faturamento, e, para novo distribuidor, projeção do volume de comercialização para os 3 (três) primeiros meses de operação;

(...)

Parágrafo único. Para fins de atendimento ao caput deste artigo, a ANP disponibilizará, mensalmente, no endereço eletrônico <http://www.anp.gov.br>, os totais de vendas de GLP pelos distribuidores, segregadas entre recipientes transportáveis de GLP com capacidade nominal de até 13 (treze) quilogramas de GLP e recipientes transportáveis de GLP com capacidade nominal superior a 13 (treze) quilogramas de GLP e a granel.

Fundamentado no Convênio ICMS 110/2007, reiteramos que, nos termos do art. 73, inciso I, alínea “c” do Anexo XV do RICMS/2002, o produtor nacional de combustíveis (Refinaria), de forma primária é o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo:

Art. 73. Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

I - o produtor nacional de combustíveis, situado nesta ou em outra unidade da Federação, em relação a:

(...)

c) gás liquefeito de petróleo e gás liquefeito derivado de gás natural;

Até 28/02/2020, quando foi revogada a Resolução CNPE nº 4, diante da responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, o produtor nacional, que não realiza envasamento em botijões conforme já demonstrado, utilizou os percentuais dos totais de vendas de GLP pelos distribuidores, segregadas entre recipientes transportáveis de GLP com capacidade nominal de até 13 (treze) quilogramas de GLP e recipientes transportáveis de GLP com capacidade nominal superior a 13 (treze) quilogramas de GLP e a granel disponibilizados no endereço eletrônico <http://www.anp.gov.br/distribuicao-e-revenda/distribuidor/glp/limites-de-aquisicao-e-homologacoes-das-quotas-de-glp>, conforme abaixo, para aplicar o PMPF utilizado na unidade de destino, considerando a necessidade de formar a base de cálculo do ICMS/ST.

(...)

Ressalta-se que a partir de 1º de março de 2020, com a revogação da Resolução CNPE nº 4 pela Resolução CNPE nº 17, de 29/08/2019, a metodologia utilizada para fins de apuração do preço médio ponderado a consumidor final - PMPF - nas operações com gás liquefeito de petróleo - GLP - a granel, acondicionado em recipientes de até 13 Kg ou nos demais recipientes passou a ser estabelecida pela Portaria SUTRI nº 927, de 28/02/2020, com efeitos até 31/12/2020, e pela Portaria SUTRI nº 1.023, de 29/12/2020, com efeitos a partir de 01/01/2021:

Portaria SUTRI nº 927

Art. 1º - O valor da base de cálculo para fins de substituição tributária nas saídas de gás liquefeito de petróleo - GLP - de produtor nacional de combustíveis será apurado com base nos valores de preço médio ponderado a consumidor final - PMPF - divulgados em Ato COTEPE, na mesma proporção de vendas pelas distribuidoras de GLP a granel, acondicionado em recipientes de até 13 Kg ou nos demais recipientes.

Parágrafo único - Para fins de utilização da proporção de vendas descrita no caput, serão usados os dados da competência de fevereiro de 2020, que corresponde à média das vendas do período de julho a dezembro a 2019, por distribuidora, divulgados em tabela disponibilizada pela ANP, no endereço eletrônico <http://www.anp.gov.br>. (GN)

Portaria SUTRI nº 1.023

Art. 1º - O valor da base de cálculo para fins de substituição tributária nas saídas de gás liquefeito de petróleo - GLP - de produtor nacional de combustíveis será apurado com base nos valores de preço médio ponderado a consumidor final - PMPF - divulgados em Ato COTEPE, na mesma proporção de vendas pelas distribuidoras de GLP a granel, acondicionado em recipientes de até 13 Kg ou nos demais recipientes. (gn)

Parágrafo único - Para fins de utilização da proporção de vendas descrita no caput, serão usados, por distribuidora, os dados correspondentes à média das vendas dos últimos seis meses divulgados em tabela disponibilizada pela ANP, no endereço eletrônico <http://www.anp.gov.br>. (GN).

(...)

Observa-se que essa legislação trazida pelo Fisco descreve exatamente a conduta da Autuada, de considerar o “mix” dos dois PMPFs previstos para GLP, a fim de aferir a base de cálculo do ICMS/ST, utilizando a média de consumo do produto no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estado, nos últimos 6 meses, divulgada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) e compilada pelo SINDIGÁS.

Contudo, a aplicação dessas normas é atribuída apenas às operações de saída de gás liquefeito de petróleo de produtor nacional de combustíveis (REFINARIAS), pois este não tem conhecimento das operações posteriores que, por força legal, terão que ser ajustadas no SCANC pelas DISTRIBUIDORAS, em função do destino final estabelecido.

Ou seja, tais normas não alcançam as distribuidoras, como é o caso da Autuada, cuja responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes encontra-se prevista, inclusive, no art. 73, inciso III, do Anexo XV do RICMS/02, devendo, também, registrar no programa SCANC as informações relativas às operações realizadas, conforme legislação transcrita anteriormente.

No que se refere à prática da Autuada, vale trazer, também, a seguinte observação do Fisco:

(...)

É evidente e comprovado nos autos, também, que o gás liquefeito de petróleo a granel transferido do estabelecimento do sujeito passivo (distribuidor) para outra filial da mesma empresa em MG não tinha a finalidade de envasamento de botijões de gás iguais ou inferiores a 13 Kg e, desta forma, o cálculo do ICMS/ST deveria ter sido efetuado de acordo com o destino de fato do produto, ou seja, granel para abastecimento de recipientes acima de 13Kg de consumidores finais, não cabendo a hipótese absurda, colocada na impugnação, de aplicação do MIX para o cálculo do ICMS/ST.

O impugnante tenta levar os Nobres Conselheiros deste Egrégio Conselho de contribuinte a erro ao afirmar que a realidade refletida nas notas fiscais glosadas se espelha no consumo de GLP em MG que se divide, aproximadamente, em 70% na modalidade “P13” botijões de 13 Kg) e 30% em vasilhames acima de 13 Kg amoldando-se aos fins buscados pelo regime de substituição tributária a média do PMPF referente a vasilhames até 13 Kg em 70% das mercadorias e acima de 13 Kg em 30%.

O acima colocado não é verdade, pois adotam o mix “70%/30%” somente quando se trata de gás liquefeito de petróleo a granel. Ora, se fosse assim teriam que adotar o MIX quando das remessas de transferência de botijões de gás P13 para MG. Não o fazem, nestas remessas, porque o destino do gás foi para P13 utilizando o PMPF correspondente para obtenção da base de cálculo do ICMS/ST que é menor e que é o

inerente a finalidade, quando são transferidos botijões com capacidade menor ou igual a 13 Kg.

Por conseguinte, ao colocado no parágrafo anterior não poderiam utilizar o MIX para o gás a granel, pois não se destinavam para a finalidade de abastecimento de recipientes com capacidade superiores a 13 Kg (o destino das NF-es autuadas não eram uma Base do Ramo de Liquefeitos) devendo usar o PMPF na integralidade para este fim.

(...)

Isto posto, conclui-se, inequivocadamente, que a discriminação 'ONU 1075 GLP 2.1 GLP; GRANEL P13' nas notas fiscais, objeto do AI, é um subterfúgio para diminuir o recolhimento do ICMS/ST devido a MG, o que foi objeto da primeira infração do Auto de Infração.

(...)

Pelo exposto, considerando que restou demonstrado nos autos que a finalidade do produto objeto de autuação era o abastecimento de recipientes superiores a 13 Kg, verifica-se que, para a obtenção da base de cálculo do ICMS/ST, a Autuada deve utilizar somente o PMPF inerente a tal finalidade, conforme apurado pelo Fisco.

Assim, corretas as exigências fiscais da diferença de ICMS/ST apurada, da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, bem como da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75, em razão de consignação no documento fiscal valor de base de cálculo menor do que a prevista na legislação:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

II - Por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...) (Grifou-se)

Registra-se que o valor exigido relativo à multa isolada encontra-se dentro do limite estabelecido na redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que determina a limitação das multas previstas neste mesmo artigo a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Também corretas as exigências fiscais do valor integral de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, em relação às operações autuadas.

Quanto à assertiva de que a multa aplicada “*excede ao legítimo exercício do poder conferido à Administração Pública, o que demonstra sua total afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade*”, cumpre registrar que o presente trabalho encontra-se nos exatos termos da legislação tributária vigente, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146; (...)

Assim, considerando que o trabalho fiscal observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, e que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir as acusações fiscais, legítimo é o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em determinar a representante da Autuada, a juntada de Substabelecimento no prazo de 24 horas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Thais Balbi Cossi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leandro Moreira Barra. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 02 de dezembro de 2025.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente